



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

CC01/C04
Fls. 1

Processo n° 11516.001418/2001-30
Recurso n° 154.697 Voluntário
Matéria IRPF
Acórdão n° 104-23.271
Sessão de 25 de junho de 2008
Recorrente ADEMIR PETRY
Recorrida 4ª TURMA/DRJ-FLORIANOPOLIS/SC

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Exercício: 1997, 1998, 1999, 2000

REVISÃO DE DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL - INÍCIO DE AÇÃO FISCAL - PROCEDIMENTO DE OFÍCIO - PERDA DA ESPONTANEIDADE - A emissão de termo de intimação fiscal, por servidor competente, caracteriza início de procedimento fiscal e exclui a espontaneidade do sujeito passivo, o que somente se descaracteriza pela ausência, por mais de sessenta dias, de outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Desta forma, se o contribuinte está sob procedimento fiscal, eventual apresentação de declarações retificadoras não caracteriza espontaneidade, tampouco enseja a nulidade do lançamento de ofício.

RENDIMENTOS OMITIDOS - TRIBUTAÇÃO - Os rendimentos comprovadamente omitidos na Declaração de Ajuste Anual, detectados em procedimentos de ofício, serão adicionados, para efeito de cálculo do imposto devido, à base de cálculo declarada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI N° 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PERÍODO-BASE DE INCIDÊNCIA - APURAÇÃO MENSAL - TRIBUTAÇÃO NO AJUSTE ANUAL - Os valores dos depósitos bancários não justificados, a partir de 1º de janeiro de 1997, serão apurados, mensalmente, à medida que forem creditados em conta bancária e tributados como rendimentos sujeitos à tabela progressiva anual (ajuste anual).

gab

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA - CONCOMITÂNCIA - É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº 9.430, de 1996).

Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ADEMIR PETRY.

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Maria Helena Cotta Cardozo
MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE

Nelson Mallmann
NELSON MALLMANN
RELATOR

FORMALIZADO EM: 18 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros HELOÍSA GUARITA SOUZA, PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, RAYANA ALVES DE OLIVEIRA FRANÇA, ANTONIO LOPO MARTINEZ, PEDRO ANAN JÚNIOR e GUSTAVO LIAN HADDAD.

Relatório

ADEMIR PETRY, contribuinte inscrito no CPF/MF 256.201.779-04, com domicílio fiscal na cidade de Florianópolis, Estado de Santa Catarina, à Rua das Gaivotas, nº 10, Bairro Village I – Lagoa da Conceição, jurisdicionado a DRF em Florianópolis - SC, inconformado com a decisão de Primeira Instância de fls. 165/173, prolatada pela Quarta Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - SC, recorre, a este Primeiro Conselho de Contribuintes pleiteando a sua reforma, nos termos da petição de fls. 183/192.

Contra o contribuinte acima mencionado foi lavrado, em 10/08/01, Auto de Infração de Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 85/98), com ciência através de AR, em 14/08/01, exigindo-se o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 40.169,29 (padrão monetário da época do lançamento do crédito tributário), a título de Imposto de Renda Pessoa Física, acrescidos da multa de lançamento de ofício lançada de forma isolada; da multa de lançamento de ofício normal de 75% e dos juros de mora de, no mínimo, de 1% ao mês, calculados sobre o valor do imposto de renda, relativo aos exercícios de 1997 a 2000, correspondente, aos anos-calendário de 1996 a 1999, respectivamente.

A exigência fiscal em exame teve origem em procedimentos de fiscalização de Imposto de Renda, onde a autoridade lançadora entendeu haver as seguintes irregularidades:

1 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VINCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS: Infração capitulada nos artigos 1º ao 3º e §§, e 8º, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º ao 4º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995 e artigo 21 da Lei nº 9.532, de 1997.

2 – OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS: Infração capitulada nos artigos 1º, 2º, 3º e §§, 16 a 22, da Lei nº 7.713, de 1988; artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.134, de 1990; artigos 7º e 21, da Lei nº 8.981, de 1995; artigo 17 da Lei nº 9.249, de 1995 e artigos 22 a 24, da Lei nº 9.250, de 1995.

3 – OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS: Infração capitulada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e artigos 3º e 11, da Lei nº 9.250, de 1995.

4 – DEMAIS INFRAÇÕES SUJEITAS A MULTAS ISOLADAS – FALAT DE RECOLHIMENTO DO IRPF A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO: Infração capitulada no artigo 8º da Lei nº 7.713, de 1988 e artigo 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, responsável pela constituição do crédito tributário, esclarece, ainda, através do próprio Auto de Infração, entre outros, os seguintes aspectos:

- que em função do item 4 da Intimação nº 165/01 (fls. 10/11), nos dias 28 e 30 de maio de 2001 o contribuinte apresentou, via internet, Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda, exercícios 1997 a 2001, anos-calendário de 1996 a 2000 (fls. 40/53);

- que destacamos que, conforme aviso de recebimento de fls. 2, o contribuinte já se encontrava sob procedimento fiscal relativo aos anos-calendário de 1996 a 1999 desde o dia 02 de maio de 2001 – data da ciência do Termo de Início de Fiscalização e Intimação e, portanto, excluída a espontaneidade do sujeito passivo, todos os valores por ele declarados estão sendo exigidos de ofício, através da lavratura do presente Auto de Infração;

- que quanto à declaração retificadora do exercício de 1998 (fls. 42/44), esclarecemos que a mesma foi cancelada unicamente em função de o contribuinte ter utilizado o formulário simplificado enquanto que a original havia sido apresentada no formulário completo (fls. 07 a 09), vedação esta, contida no Ato Declaratório Normativo COSIT nº 24/96. Portanto, mesmo que cancelada a declaração, a diferença de imposto decorrente da alteração dos rendimentos tributáveis também está sendo exigida através deste ato;

- que finalmente, esclarecemos que, para os anos-calendário de 1996 a 1999, concedemos a dedução do desconto simplificado pleiteado pelo contribuinte nas correspondentes declarações de renda (R\$ 4.200,00, R\$ 3.600,00 e R\$ 3.000,00, respectivamente)

- que houve omissão de ganho de capital na alienação do automóvel Gol GL 1.8, placas MJP-0524, adquirido em novembro de 1997 pelo valor de R\$ 10.000,00 (fls. 30) e vendido em junho de 1999 por R\$ 15.000,00 (fls. 31). Destacamos que não se aplica a isenção sobre o ganho de capital obtido na alienação de bem de pequeno valor (até R\$ 20.000,00), em virtude de o contribuinte ter vendido no mesmo mês de junho de 1999 a camioneta Blazer DLX, placas LZA-8999, pelo valor de R\$ 28.000,00 (fls. 35 – verso);

- que em virtude da representação Fiscal nº 1250/00 (fls. 04/06), solicitamos ao contribuinte, através do item 5 da Intimação nº 165/01 (fls. 10/11), a apresentação de comprovantes da origem de recursos para o depósito de R\$ 43.000,00, efetuado por ele na conta-corrente de Adenildo do Nascimento, CPF 459.532.011.50;

- que em sua correspondência datada de 19/06/01 (fls. 64/65), o Sr. Ademir Petry informa que tal valor teve sua origem em outro depósito efetuado também no dia 07/01/97 em sua conta-corrente nº 089/35134-8 junto ao Banco Itaú S.A., no valor de R\$ 43.418,00. Mesmo não tendo anexado extrato bancário de sua conta-corrente, apresentou cópia de relatório de contas com lançamento igual ou superior a R\$ 16.095,73, fornecido pelo banco Itaú, agência de Lajeado – RS, onde consta registrado a efetivação do depósito de R\$ 43.418,00;

- que na mesma correspondência de fls. 64 e 65, o contribuinte alega que, em função de atuar como corretor de imóveis, teria sido um mero recebedor e repassador de numerário que não lhe pertencia e que não recorda o motivo e tampouco a identidade de quem teria efetuado o depósito em sua conta devido ao tempo já ocorrido. Desta forma, conforme previsto no art. 42 da lei nº 9.430, de 1996, efetuamos o lançamento dos R\$ 43.418,00 como omissão de rendimentos provenientes de valores depositados em conta-corrente mantida em instituição financeira sem a devida comprovação da origem dos recursos por parte do contribuinte;

- que foi exigida a multa de ofício isoladamente em virtude da falta de recolhimento do Carnê-Leão referente aos rendimentos recebidos de pessoas físicas nos anos-calendário de 1997 a 1999, conforme Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda exercícios de 1998 a 2000. Conforme já comentado na infração que trata da omissão de

rendimentos recebidos de pessoas físicas, apesar de a Declaração do Imposto de Renda Retificadora do exercício de 1998 ter sido cancelada devido à troca de formulário, seus valores foram utilizados para cálculo do carnê-leão devido e da respectiva multa isoladamente.

Irresignado com o lançamento, o autuado, apresenta, tempestivamente, em 13/09/01, a sua peça impugnatória de fls. 113/118, solicitando que seja acolhida à impugnação e determinado o cancelamento do crédito tributário, com base, em síntese, nos seguintes argumentos:

- que, em preliminar, o lançamento é nulo, uma vez que não foi fixado um prazo máximo para a conclusão da fiscalização. Em compensação, o contribuinte teve prazo fixado em 20 dias para atender a intimação que integrava o termo de início, sob pena de lançamento de ofício;

- que apesar da intimação excluir a espontaneidade do impugnante de acordo com o § 1º do art. 7º do Decreto nº 70.235/72, não encontrou ele outro jeito que não o de fazer as declarações que se encontravam fora do prazo, tendo em vista a exigência do Agente Fiscal na apresentação dos documentos relacionados. E, embora extemporâneas, as declarações de rendimentos deveriam ser feitas de qualquer maneira e, com certeza, não pelo Agente do Fisco;

- que improcede também o lançamento realizado exclusivamente em cima de presunção. O item 5 da Intimação 165/01 quer saber a origem dos recursos para o depósito de R\$ 43.000,00. A origem foi o depósito de R\$ 43.418,00 feito na agência do Banco Itaú S.A., de Lajeado - RS. O agente quis saber a origem de um e acabou autuando o outro;

- que se acredita que o Agente Fiscal, apesar de ter recebido a resposta da intimação, incluiu no Auto de Infração o valor de R\$ 43.418,00, porque o Reclamante não pode afirmar com certeza quem realizou a operação que originou o depósito. Como o fato já ocorreu há mais de quatro anos e, na sua atividade de sobrevivência intermedia inúmeras transações, não poderia dar com absoluta certeza o nome da pessoa que fez o depósito, sob a possibilidade de erro.

Após resumir os fatos constantes da autuação e as principais razões apresentadas pelo impugnante, os membros da Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Florianópolis - SC, concluíram pela procedência parcial da ação fiscal e pela manutenção, em parte, do crédito tributário, com base, em síntese, nas seguintes considerações:

- que os procedimentos de ofício conduzidos no âmbito da Secretaria da Receita Federal demandam, em regra, a prévia emissão de Mandado de Procedimento Fiscal – MPF. Assim, a ação fiscal em pauta iniciou-se em 02/05/01, conforme AR de fl. 12, quando o contribuinte tomou ciência do MPF e do Termo de Início de Fiscalização, emitidos em 24/04/01. Ao contrário do arguido, o MPF de fl. 1 fixou o prazo de execução do procedimento fiscal para 22/08/01. Conforme AR de fl. 112, o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 14/08/01, antes, portanto, de exaurido o prazo fixado. Assim, a afirmativa de que não teria sido fixado prazo máximo para conclusão da fiscalização fica cabalmente refutada;

- que, quanto ao ganho de capital, o interessado não se manifestou. Assim sendo, ressalte-se que a matéria não expressamente contestada é considerada não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235, de 1971, razão pela qual deixa a autoridade julgadora de se pronunciar com relação aos itens não manifestamente questionados;

- que quanto às alegações do impugnante de que não poderia a autoridade fiscal efetuar lançamento com base em presunção e que o montante de R\$ 43.418,00 depositado em sua conta bancária representaria quantia depois repassada a terceiro, em razão de intermediação de negócios, diga-se, desde já, que não podem ser acatadas. Isto porque a presunção está prevista em lei e por absoluta falta de comprovação material, por parte do contribuinte, do teor de sua alegação;

- que é função do fisco comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimento, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da lei nº 9.430, de 1996;

- que não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal;

- que ou o contribuinte apresenta documentação hábil e idônea, que de forma inequívoca comprove a quem e a que negócio está associado o depósito bancário, ou então deve arcar com o peso da presunção legal. Tal ônus, ressalte-se, é atribuição da lei, e não da vontade da autoridade fiscal. A obrigação tributária impõe ao contribuinte a adoção de medidas acautelatórios no sentido da comprovação do teor de operações que tenham repercussão fiscal;

- que o procedimento fiscal iniciou-se, como já visto, em 02/05/01. Em 26/06/01 o contribuinte foi novamente intimado pela autoridade fiscal. Em 14/08/01 o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração;

- que o contribuinte apresentou as declarações de ajustes dos exercícios de 1997, 1999 e 2000 e a declaração retificadora do exercício de 1998 nos dias 28 e 30/05/01 (fls. 40/53). Assim, quando da apresentação das referidas declarações, informando rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, estava sob procedimento de ofício;

- que a espontaneidade do sujeito passivo, excluída pelo início do procedimento fiscal, como se viu, não foi recuperada, posto que houve ato da fiscalização indicando o prosseguimento do trabalho, antes do transcurso do prazo de 60 dias previsto no art. 7º do Decreto nº 70.235/1972;

- que, assim, excluída a espontaneidade do sujeito passivo, é cabível o lançamento de ofício dos rendimentos de pessoas físicas informados pelo contribuinte nas declarações, ficando sujeito à aplicação da multa do artigo 44, I, da Lei nº 9.430/1996, conforme aplicada;

- que em relação à multa isolada, exigida em decorrência da falta de recolhimento do carnê-leão, há que se fazer uma observação. A época do lançamento, o percentual da multa isolada devida era de 75% ou, no caso de evidente intuito de fraude, de 150%, conforme previsto no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996. Entretanto, com a edição da Medida Provisória nº 303, de 2006, o referido dispositivo legal, foi alterado, reduzindo o percentual da multa isolada para 50%. Assim, por força do princípio tributário da

retroatividade benigna, consignado no artigo 106, inciso II, alínea "c", do CTN, impõem-se a aplicação dos novos percentuais aos atos pretéritos, não definitivamente julgados, como no caso que aqui se tem.

Cientificado da decisão de Primeira Instância, em 24/08/06, conforme Termo constante às fls. 174/177, e, com ela não se conformando, o contribuinte interpôs, em tempo hábil (25/09/06), o recurso voluntário de fls. 183/192, instruído pelos documentos de fls. 193/195, no qual demonstra irresignação contra a decisão supra, baseado, em síntese, nas mesmas razões expendidas na fase impugnatória.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro NELSON MALLMANN, Relator

O presente recurso voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal e deve, portanto, ser conhecido por esta Câmara.

Não há argüição de qualquer preliminar.

No presente litígio está em discussão, como se pode verificar no Auto de Infração, especificamente na descrição dos fatos e enquadramento legal, omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, amparado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e multa de ofício isolada.

Quanto à omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, verifica-se, que o contribuinte não contesta a irregularidade apontada pela autoridade fiscal, quando da revisão das DIRP em tela. Requer, todavia, a espontaneidade diante do entendimento que a referida omissão de rendimentos são referentes a rendimentos recebidos de pessoas físicas e por coerência deveria ser consideradas as Declarações de Ajuste Anuais apresentadas.

Nesta fase recursal o suplicante alega que sofreu fiscalização através do Termo de Início de Fiscalização nº 165 em 02/05/2001, sendo encerrada através da imposição de Auto de Infração em 14/08/2001 e que no decorrer do procedimento fiscal não houve qualquer prorrogação formal do mesmo, sendo que depois de 60 dias restabeleceu-se a possibilidade de declaração espontânea.

Não há dúvidas, que o procedimento fiscal iniciou-se, como já visto, em 02/05/01. Em 26/06/01 o contribuinte foi novamente intimado pela autoridade fiscal. Em 14/08/01 o contribuinte tomou ciência do Auto de Infração.

Por outro lado, o contribuinte apresentou as declarações de ajustes dos exercícios de 1997, 1999 e 2000 e a declaração retificadora do exercício de 1998 nos dias 28 e 30/05/01 (fls. 40/53). Assim, quando da apresentação das referidas declarações, informando rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas, estava sob procedimento de ofício.

Ora, com a devida vénia, o Processo Administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União e o de consulta sobre a aplicação da legislação tributária federal é regido pelo Decreto nº 70.235, de 1972, e alterações posteriores. O referido decreto tem status de lei, pois ele regula e não apenas regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União. Por isso, as alterações são processadas por dispositivo legal de igual natureza.

Diz o Decreto nº 70.235, de 1972:

"Art. 7º O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto;

II - a apreensão de mercadorias, documentos ou livros; (o destaque não é do original)

III – o começo de despacho aduaneiro de mercadoria importada.

§ 1º O inicio do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas”

Conforme se infere do citado artigo, o início do procedimento fiscal é objetivo, isto é, atuação da autoridade administrativa tendente a verificar a relação jurídico-tributária sobre determinado fato para se apurar ou não infração à legislação tributária.

Tanto é verdadeira essa afirmativa, que o inciso I, quando diz “o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificando o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto”, a exclusão da espontaneidade do contribuinte está vinculada aos termos de intimações emitidos.

Ora, é cristalino nos autos que foi lavrado pela fiscalização da Secretaria da Receita Federal, em cumprimento ao Decreto nº 70.235, de 1972, o Termo de Início de Fiscalização (fls. 10/11), recebido em 02/05/01 (fl.12).

É o que basta para dar início ao procedimento fiscal e este ato exclui a espontaneidade do sujeito passivo e este somente se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Assim, quando da apresentação das declarações de rendimentos o recorrente estava sob procedimento fiscal, razão pela qual não se pode considerar como espontâneo a apresentação.

Somente para fins de argumentação é de se ressaltar, que o fato de readquirir a espontaneidade, por si só, em nada vale, se o contribuinte não oferecer à tributação os valores omitidos apurados pela fiscalização. Ou seja, aqueles valores que foram apurados de ofício pelo fisco, não podendo ser incluído valores informados pelo contribuinte através da declaração de rendimentos apresentada no período em que readquiriu a espontaneidade. Entretanto, não é o caso em questão já que o suplicante estava sob fiscalização, ou seja, não tinha direito à denúncia espontânea.

No sentido amplo, não há dúvidas que o início do procedimento fiscal se descaracteriza se ficar, por mais de sessenta dias, sem outro ato escrito de autoridade que lhe dê prosseguimento. Entretanto, se depois de iniciado o procedimento fiscal solicitando-se esclarecimentos, o sujeito passivo vem a prestá-los e não realiza o pagamento do tributo pendente, dentro do prazo da espontaneidade, o prazo de sessenta dias se torna irrelevante, já que a responsabilidade somente é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora. Porém, no caso em discussão, está regra não tem aplicabilidade no que se refere aos rendimentos lançados de ofício, já que o contribuinte estava sob o efeito do termo de intimação e o respectivo auto de infração (perda da espontaneidade).

Quanto ao lançamento com base no depósito bancário, da análise dos autos, verifica-se, que a fiscalização entendeu que o suplicante não logrou comprovar, por meio do necessário lastro documental hábil e idôneo, a origem do depósito bancário de R\$ 43.418,00 que transitou em conta bancária de sua titularidade.

Inconformado, em virtude de não ter logrado êxito na instância inicial, o contribuinte apresenta a sua peça recursal a este E. Conselho de Contribuintes pleiteando a reforma da decisão prolatada na Primeira Instância onde, basicamente, argui a impossibilidade realização de tributação sobre o depósito bancário sem a comprovação e aplicação de multas de ofício.

É notório, que no passado os lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em cheques emitidos, depósitos bancários e/ou de extratos bancários, sempre tiveram sérias restrições, seja na esfera administrativa, seja no judiciário. Para por um fim nestas discussões o legislador introduziu o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, caracterizando como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação as quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, estipulando limites de valores para a sua aplicação, ou seja, estipulou que não devem ser considerados créditos de valor individual igual ou inferior a doze mil reais, desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de oitenta mil reais.

Apesar das restrições, no passado, com relação aos lançamentos de crédito tributário baseado exclusivamente em depósitos bancários (extratos bancários), como já exposto no item inicial deste voto, não posso deixar de concordar com a decisão singular, que a partir do ano de 1997, com o advento da Lei n. 9.430, de 1996, existe o permissivo legal para tributação de depósitos bancários não justificados como se “omissão de rendimentos” fossem. Como se vê, a lei instituiu uma presunção legal de omissão de rendimentos.

É conclusivo, que a razão está com a decisão de Primeira Instância, já que no nosso sistema tributário tem o princípio da legalidade como elemento fundamental para que flore o fato gerador de uma obrigação tributária, ou seja, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.

Seria por demais mencionar, que a Lei Complementar não pode ser conflitada ou contraditada por legislação ordinária. E que, ante o princípio da reserva legal (CTN, art. 97), e o pressuposto da estrita legalidade, ínsito em qualquer processo de determinação e exigência de crédito tributário em favor da Fazenda Nacional, insustentável o procedimento administrativo que, ao arreio do objetivo, finalidade e alcance de dispositivo legal, imponha ou venha impor exação.

Assim, o fornecimento e manutenção da segurança jurídica pelo Estado de Direito no campo dos tributos assume posição fundamental, razão pela qual o princípio da Legalidade se configura como uma reserva absoluta de lei, de modo que para efeitos de criação ou majoração de tributo é indispensável que a lei tributária exista e encerre todos os elementos da obrigação tributária.

À Administração Tributária está reservado pela lei o direito de questionar a matéria, mediante processo regular, mas sem sobra de dúvida deve se atrelar à lei existente.

Com efeito, a convergência do fato imponível à hipótese de incidência descrita em lei deve ser analisada à luz dos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, que demandam interpretação estrita. Da combinação de ambos os princípios, resulta que os fatos erigidos, em tese, como suporte de obrigações tributárias, somente, se irradiam sobre as situações concretas ocorridas no universo dos fenômenos, quando vierem descritos em lei e corresponderem estritamente a esta descrição.

Como a obrigação tributária é uma obrigação *ex lege*, e como não há lugar para atividade discricionária ou arbitrária da administração que está vinculada à lei, deve-se sempre procurar a verdade real à cerca da imputação, desde que a obrigação tributária esteja prevista em lei. Não basta a probabilidade da existência de um fato para dizer-se haver ou não haver obrigação tributária.

Neste aspecto, apesar das intermináveis discussões, não pode prosperar os argumentos do recorrente, já que o ônus da prova em contrário é da defesa, sendo a legislação de regência cristalina, conforme o transcrito abaixo:

Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996:

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira."



É incontroverso, que é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o artigo 42 da lei nº 9.430, de 1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância da legislação.

Por outro lado, também é verdadeiro, como visto anteriormente, que dos valores constantes dos extratos bancários do contribuinte, devem ser excluídos os valores dos depósitos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, os referentes a proventos, resgates de aplicações financeiras, estornos, cheques devolvidos, empréstimos bancários etc., e ainda os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, desde que o somatório dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00.

Por fim, após efetuar a conciliação bancária e constatada a possibilidade de tributação com base nos depósitos/créditos, em virtude de se verificar que o somatório anual dos depósitos realizados em todas as contas bancárias mantidas pelo contribuinte é superior a R\$ 80.000,00, ou que o contribuinte teve depósitos em valor superior a R\$ 12.000,00, deve o contribuinte ser intimado para comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações.

Esta comprovação deverá ser feita com documentação hábil e idônea, devendo ser indicada a origem de cada depósito individualmente, não servindo como comprovação de origem de depósito os rendimentos anteriormente auferidos ou já tributados, se não for comprovada a vinculação da percepção dos rendimentos com os depósitos realizados. Assim, os valores cuja origem não houver sido comprovada serão oferecidos à tributação, submetendo-se aos limites individual e anual para os depósitos, como omissão de rendimentos, utilizando-se a tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela Instituição Financeira.

Faz-se necessário reforçar, que a presunção criada pela Lei nº 9.430, de 1996, é uma presunção relativa passível de prova em contrário, ou seja, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições bancárias. A simples prova em contrário, ônus que cabe ao contribuinte, faz desaparecer a presunção de omissão de rendimentos. Por outro lado, a falta de justificação faz nascer à obrigação do contribuinte para com a Fazenda Nacional de pagar o tributo com os devidos acréscimos previstos na legislação de regência, já que a principal obrigação em matéria tributária é o recolhimento do valor correspondente ao tributo na data aprazada. A falta de recolhimento no vencimento acarreta em novas obrigações de juros e multa que se convertem também em obrigação principal.

Assim, desde que o procedimento fiscal esteja lastreado nas condições imposta pelo permissivo legal, entendo que seja do recorrente o ônus de provar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, ou seja, de provar que há depósitos, devidamente especificados, que representam aquisição de disponibilidade financeira não tributável o que já

foi tributado. Desta forma, para que se proceda à exclusão da base de cálculo de algum valor considerado, indevidamente, pela fiscalização, se faz necessário que o contribuinte apresente elemento probatório que seja hábil e idôneo.

É evidente, que depósitos bancários de origem não comprovada se traduzem em renda presumida, por presunção legal "júris tantum". Isto é, ante o fato material constatado, qual seja depósitos/créditos em conta bancária, sobre os quais o contribuinte, devidamente intimado, não apresentou comprovação de origem, a legislação ordinária autoriza a presunção de renda relativamente a tais valores (Lei nº 9.430/96, art. 42).

Indiscutivelmente, esta presunção em favor do fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos questionados.

Pelo exame dos autos verifica-se que o recorrente, embora intimado a comprovar, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em suas contas bancárias, pouco esclareceu, ficando só na argumentação de que o valor tem origem em transferência e que não lhe pertence, já que agiu como mero intermediário, entretanto, não consegue equacionar, de forma razoável, o depósito questionado com o pretenso valor recebido e é isso que importa, justificar a origem dos depósitos de forma individualizada, coincidentes em datas e valores.

Não há dúvidas, que a Lei nº 9.430, de 1996, definiu, portanto, que os depósitos bancários, de origem não comprovada, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, caracteriza omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, estando, por conseguinte, sujeito à tributação pelo Imposto de Renda nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988.

Ora, no presente processo, a constituição do crédito tributário decorreu em face de o contribuinte não ter provado com documentação hábil ou idônea a origem dos recursos que dariam respaldo aos referido depósito, dando ensejo à omissão de receita ou rendimento (Lei nº 9.430/1996, art. 42) e, refletindo, consequentemente, na lavratura do instrumento de autuação em causa.

Ademais, à luz da Lei nº 9.430, de 1996, cabe ao suplicante, demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos tenham lhe trazido, pois somente ele pode discriminar que recursos já foram tributados e quais se derivam de meras transferências entre contas. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Além do mais, é cristalino na legislação de regência (§ 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), a necessidade de identificação individualizada dos depósitos, sendo necessário coincidir valor, data e até mesmo depositante, com os respectivos documentos probantes, não podendo ser tratadas de forma genérica e nem por médias.

A legislação é bastante clara, quando determina que a pessoa física está obrigada a guardar os documentos das operações ocorridas ao logo do ano-calendário, até que se expire o direito de a Fazenda Nacional realizar ações fiscais relativas ao período, ou seja, até que ocorra a decadência do direito de lançar, significando com isto dizer que o contribuinte tem que ter um mínimo de controle de suas transações, para possíveis futuras solicitações de comprovação, ainda mais em se tratando de depósitos de quantias vultosas.

Nos autos ficou evidenciado, através de indício e prova, que o suplicante recebeu o valor questionado neste auto de infração. Sendo, que, neste caso, está clara a existência de indícios de omissão de rendimentos, situação que se inverte o ônus da prova do fisco para o sujeito passivo. Isto é, ao invés de a Fazenda Pública ter de provar que o recorrente possuía fontes de recursos para receber estes valores ou que os valores são outros, já que a base arbitrada não corresponderia ao valor real recebido, competirá ao suplicante produzir a prova da improcedência da presunção, ou seja, que os valores recebidos estão lastreados em documentos hábeis e idôneos, coincidentes em datas e valores.

A presunção legal júris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimento (fato jurídico tributário), nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Cabe ao contribuinte provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.

Cabe, ainda, tecer alguns comentários sobre a aplicação da penalidade e dos acréscimos legais.

Entende-se como procedimento fiscal à ação fiscal para apuração de infrações e que se concretize com a lavratura do ato cabível, assim considerado o termo de início de fiscalização, termo de apreensão, auto de infração, notificação, representação fiscal ou qualquer ato escrito dos agentes do fisco, no exercício de suas funções inerentes ao cargo. Tais atos excluirão a espontaneidade se o contribuinte deles tomar conhecimento pela intimação.

Os atos que formalizam o início do procedimento fiscal encontram-se elencados no artigo 7º do Decreto n.º 70.235/72. Em sintonia com o disposto no artigo 138, parágrafo único do CTN, esses atos têm o condão de excluir a espontaneidade do sujeito passivo e de todos os demais envolvidos nas infrações que vierem a ser verificadas.

Em outras palavras, deflagrada a ação fiscal, qualquer providência do sujeito passivo, ou de terceiros relacionados com o ato, no sentido de repararem a falta cometida não exclui suas responsabilidades, sujeitando-os às penalidades próprias dos procedimentos de fisco. Além disso, o ato inaugural obsta qualquer retificação, por iniciativa do contribuinte e torna ineficaz consulta formulada sobre a matéria alcançada pela fiscalização.

Ressalte-se, com efeito, que o emprego da alternativa “ou” na redação dada pelo legislador ao artigo 138, do CTN, denota que não apenas a medida de fiscalização tem o condão de constituir-se em marco inicial da ação fiscal, mas, também, consoante reza o mencionado dispositivo legal, “qualquer procedimento administrativo” relacionado com a infração é fato deflagrador do processo administrativo tributário e da consequente exclusão de espontaneidade do sujeito passivo pelo prazo de 60 dias, prorrogável sucessivamente com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, na forma do parágrafo 2º, do art. 7º, do Dec. n.º 70.235/72.

O entendimento, aqui esposado, é doutrina consagrada, conforme ensina o mestre FABIO FANUCCHI em “Prática de Direito Tributário”, pág. 220:

“O processo contencioso administrativo terá início por uma das seguintes formas:



1. pedido de esclarecimentos sobre situação jurídico-tributária do sujeito passivo, através de intimação a esse;
2. representação ou denúncia de agente fiscal ou terceiro, a respeito de circunstâncias capazes de conduzir o sujeito passivo à assunção de responsabilidades tributárias;
- 3 - autodenúncia do sujeito passivo sobre sua situação irregular perante a legislação tributária;
4. inconformismo expressamente manifestado pelo sujeito passivo, insurgindo-se ele contra lançamento efetuado.

...

A representação e a denúncia produzirão os mesmos efeitos da intimação para esclarecimentos, sendo peças iniciais do processo que irá se estender até a solução final, através de uma decisão que as julguem procedentes ou improcedentes, com os efeitos naturais que possam produzir tais conclusões."

No mesmo sentido, transcrevo comentário de A.A. CONTREIRAS DE CARVALHO em "Processo Administrativo Tributário", 2ª Edição, págs. 88/89 e 90, tratando de Atos e Termos Processuais:

"Mas é dos atos processuais que cogitamos, nestes comentários. São atos processuais os que se realizam conforme as regras do processo, visando dar existência à relação jurídico-processual. Também participa dessa natureza o que se pratica à parte, mas em razão de outro processo, do qual depende. No processo administrativo tributário, integram essa categoria, entre outros: a) o auto de infração; b) a representação; c) a intimação e d) a notificação

(...).

Mas, retornando a nossa referência aos atos processuais, é de assinalar que, se o auto de infração é peça que deve ser lavrada, privativamente, por agentes fiscais, em fiscalização externa, já no que concerne às faltas apuradas em serviço interno da Repartição fiscal, a peça que as documenta é a representação. Note-se que esta, como aquele, é peça básica do processo fiscal (...)."

Portanto, o Auto de Infração deverá conter, entre outros requisitos formais, a penalidade aplicável, a sua ausência implicará na invalidade do lançamento. Assim, a falta ou insuficiência de recolhimento do imposto dá causa a lançamento de ofício, para exigí-lo com acréscimos e penalidades legais.

Desta forma, é perfeitamente válida a aplicação das penalidades previstas no art. 44, I e II, da Lei n.º 9.430/96. Sendo inaplicável às penalidades pecuniárias de caráter punitivo o princípio de vedação ao confisco.

Assim, a multa de 75% ou de 150% é devida, no lançamento de ofício, em face da infração às regras instituídas pela legislação fiscal não declarada constitucional pelo Supremo Tribunal Federal, cuja matéria não constitui tributo, e sim de penalidade pecuniária

prevista em lei, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no art. 150, IV da CF, não conflitando com o estatuído no art. 5º, XXII da CF, que se refere à garantia do direito de propriedade. Desta forma, o percentual de multa aplicado está de acordo com a legislação de regência.

Da mesma forma, não vejo como se poderia acolher o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade formal da taxa SELIC aplicada como juros de mora sobre o débito exigido no presente processo com base na Lei n.º 9.065, de 20/06/95, que instituiu no seu bojo a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia de Títulos Federais (SELIC).

É meu entendimento, acompanhado pelos pares desta Quarta Câmara, que quanto à discussão sobre a inconstitucionalidade de normas legais, os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, face à inexistência de previsão constitucional.

No sistema jurídico brasileiro, somente o Poder Judiciário pode declarar a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo do Poder Público, através do chamado controle incidental e do controle pela Ação Direta de Inconstitucionalidade.

No caso de lei sancionada pelo Presidente da República é que dito controle seria mesmo incabível, por ilógico, pois se o Chefe Supremo da Administração Federal já fizera o controle preventivo da constitucionalidade e da conveniência, para poder promulgar a lei, não seria razoável que subordinados, na escala hierárquica administrativa, considerasse inconstitucional lei ou dispositivo legal que aquele houvesse considerado constitucional.

Exercendo a jurisdição no limite de sua competência, o julgador administrativo não pode nunca ferir o princípio de ampla defesa, já que esta só pode ser apreciada no foro próprio.

Se verdade fosse, que o Poder Executivo deva deixar aplicar lei que entenda inconstitucional, maior insegurança teriam os cidadãos, por ficarem à mercê do alvedrio do Executivo.

O poder Executivo haverá de cumprir o que emana da lei, ainda que materialmente possa ela ser inconstitucional. A sanção da lei pelo Chefe do Poder Executivo afasta - sob o ponto de vista formal - a possibilidade da arguição de inconstitucionalidade, no seu âmbito interno. Se assim entendesse, o chefe de Governo vetá-la-ia, nos termos do artigo 66, § 1º da Constituição. Rejeitado o voto, ao teor do § 4º do mesmo artigo constitucional, promulgue-a ou não o Presidente da República, a lei haverá de ser executada na sua inteireza, não podendo ficar exposta ao capricho ou à conveniência do Poder Executivo. Faculta-se-lhe, tão-somente, a propositura da ação própria perante o órgão jurisdicional e, enquanto pendente a decisão, continuará o Poder Executivo a lhe dar execução. Imagine-se se assim não fosse, facultando-se ao Poder Executivo, através de seus diversos departamentos, desconhecer a norma legislativa ou simplesmente negar-lhe executoredade por entendê-la, unilateralmente, inconstitucional.

A evolução do direito, como quer o suplicante, não deve pôr em risco toda uma construção sistêmica baseada na independência e na harmonia dos Poderes, e em cujos princípios repousa o estado democrático.

Não se deve a pretexto de negar validade a uma lei pretensamente inconstitucional, praticar-se inconstitucionalidade ainda maior consubstanciada no exercício de competência de que este Colegiado não dispõe, pois que deferida a outro Poder.

Ademais, matéria já pacificada no âmbito administrativo, razão pela qual o Presidente do Primeiro Conselho de Contribuintes, objetivando a condensação da jurisprudência predominante neste Conselho, conforme o que prescreve o art. 30 do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes (RICC), aprovado pela Portaria MF nº 55, de 16 de março de 1998, providenciou a edição e aprovação de diversas súmulas, que foram publicadas no DOU, Seção I, dos dias 26, 27 e 28 de junho de 2006, vigorando para as decisões proferidas a partir de 28 de julho de 2006.

Para o caso dos autos (inconstitucionalidade e Taxa Selic) aplicam-se as Súmulas: “O Primeiro Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária (Súmula 1º CC nº 2)” e “A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4)”.

Quanto ao lançamento da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada pelo recolhimento em atraso do carnê-leão, se faz necessário destacar que o lançamento da multa isolada engloba os valores lançados como omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas apurados mensalmente e cujos valores foram lançados de ofício, através da constituição de crédito tributário via Auto de Infração.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, ao tratar do Auto de Infração com tributo e sem tributo dispôs:

“Art. 43 – Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente à multa ou juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único – Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Art. 44 – Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I – de setenta e cinco por cento, nos casos de pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – (omissis).

§ 1º - As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I – juntamente com o tributo ou contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;



II – isoladamente quando o tributo ou contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III – isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste.

(...).

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

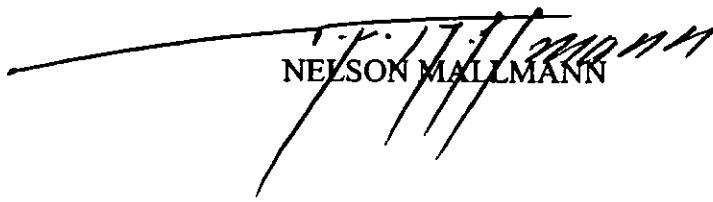
§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.”

Da análise dos dispositivos legais retro transcritos é possível se concluir que para aquele contribuinte, submetido à ação fiscal, após o encerramento do ano-calendário, que deixou de recolher o “carnê-leão” que estava obrigado, existe a aplicabilidade da multa de lançamento de ofício exigida de forma isolada.

É cristalino o texto legal quando se refere às normas de constituição de crédito tributário, através de auto de infração sem a exigência de tributo. Do texto legal conclui-se que não existe a possibilidade de cobrança concomitante de multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (normal) e multa de lançamento de ofício isolada sem tributo, ou seja, se o lançamento do tributo é de ofício deve ser cobrada a multa de lançamento de ofício juntamente com o tributo (multa de ofício normal), não havendo neste caso espaço legal para se incluir a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada. Por outro lado, quando o lançamento de exigência tributária for aplicação de multa isolada, só há espaço legal para aquelas infrações que não foram levantadas de ofício, a exemplo da apresentação espontânea da declaração de ajuste anual com previsão de pagamento de imposto mensal (carnê-leão) sem o devido recolhimento, caso típico da aplicação de multa de lançamento de ofício isolada sem a cobrança de tributo, cabendo neste além da multa isolada a cobrança de juros de mora de forma isolada, entre o vencimento do imposto até a data prevista para a entrega da declaração de ajuste anual, já que após esta data o imposto não recolhido está condensado na declaração de ajuste anual.

Diante do conteúdo dos autos e pela associação de entendimento sobre todas as considerações expostas no exame da matéria e por ser de justiça, voto no sentido de DAR provimento parcial ao recurso para excluir da exigência tributária a multa isolada, aplicada de forma concomitante com a multa de ofício.

Sala das Sessões - DF, em 25 de junho de 2008.


NELSON MALLMANN